Année 1955. — N° 19. Le Numéro: 15 francs. 15 Novembre 1955.

JOURNAL OFFICIEL

DE LA REPUBLIQUE FRANÇAISE

AVIS ET RAPPORTS DU CONSEIL ÉCONOMIQUE

ABONNEMENTS : METROPOLE ET FRANCE D'OUTRE-MER : 250 fr.: ETRANGER : 450 fr.
(Compte chèque postal: 9063.13, Paris.)

PRIÈRE DE JOINDRE LA DERNIÈRE BANDE aux renouvellements et réclamations | DIRECTION, RÉDACTION ET ADMINISTRATION QUAI VOLTAIRE, N° 31, PARIS-7e | POUR LES CHANGEMENTS D'ADRESSE AJOUTER 20 FRANCS

SESSION DE 1955

Séance du 8 Novembre 1955.

SOMMAIRE

Réglementation de la profession comptable (1).

ETUDE DES PROPOSITIONS DE LOI

1° N° 4389, tendant à modifier l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts comptables et des comptables agréés et réglementant les titres et les professions d'expert comptable et de comptable agréé, présentée par MM. Francis Caillet, de Monsabert et Deliaune;

2° N° 7745, relative à l'organisation de la profession comptable, présentée par M. Charret;

3° N° 8685, tendant à créer le titre d'expert économique, présentée par MM. Roger Secrétain et François Bernard.

(Question dont le Conseil économique a été saisi par l'Assemblée nationale, en application de l'article 2 de sa loi organique du 20 mars 1951.)

1° Rapport, présenté au nom du Conseil économique, par M. Georges Lutfalla.

SOMMAIRE

INTRODUCTION.

CHAPITRE Ier. — *Analyse des propositions de lois tendant à organiser les « professions » comptables.*

I. — La proposition de loi n° 4389 de MM. Francis Gaillet, de Monsabert et Deliaune.

II. — La proposition de loi n° 7745 de M. Charret.

III. — La proposition de loi n° 8685 de MM. Secrétain et F. Bernard.

CHAPITRE II. — *Examen des propositions de loi: Rejet nécessaire d'un syndicalisme horizontal et opportunité du maintien d'un ordre.*

I. — Est-il convenable qu'un comptable salarié appartienne à un ordre ?

II. — Dans les professions indépendantes, les ordres répondent au besoin de protection des usagers et aux exigences de l'intérêt général.

CONCLUSION. — *Des troubles intérieurs de l'ordre des experts comptables et des comptables agréés.*

(1) Les délibérations du Conseil économique sur cette question figurent au *Bulletin du Conseil économique* n° 24 du 9 novembre 1955.

INTRODUCTION

En janvier 1949, le Conseil économique a mis à l'ordre du jour de ses travaux les conditions, moyens et méthodes propres à favoriser l'application d'un plan comptable. Il a aussitôt voulu examiner non seulement les problèmes liés à la codification des écritures, mais aussi les conditions dans lesquelles serait exercé le métier de ceux qui font profession de tenir ou de redresser ces écritures. Aussi bien, le rapport soumis à l'assemblée générale du 23 mars 1949 et sa discussion, sans s'attacher à une étude approfondie de l'organisation professionnelle, ont-ils examiné les conditions de l'accomplissement du devoir comptable et distingué les traits particuliers du monde comptable (1).

L'image alors présentée a fait apparaître un ensemble de personnes de qualifications professionnelles et juridiques très différentes. Les unes s'étaient distinguées par des diplômes, d'autre s'étaient imposées par une ancienne et honorable pratique. Les uns poursuivaient cette pratique à leurs risques et périls — à compte propre —, d'autres par la voie d'un contrat de travail. De ce tout hétérogène ressortait, avec un imposant relief, l'ordre national des experts comptables et des comptables agréés, devenu le point de mire de tous les professionnels des comptes. Plus récemment, il a excité la convoitise des jeunes diplômés des sciences économiques, impatients d'y être admis sans autre effort que celui de solliciter par la loi une entrée de faveur.

L'institution de l'ordre s'était imposée depuis longtemps. Elle eut cependant le malheur d'éclore en un temps d'adversité. Sa charte — les actes dits lois du 3 avril 1942 et particulièrement celles de leurs dispositions touchant la désignation des responsables — était marquée par les idées du moment. En vérité, les articles les plus discutables et les plus discutés n'entamaient pas le principe de l'organisation nécessaire des professions libérales. Aussi, l'essentiel fut-il repris, après un long et attentif examen, dans l'ordonnance du 19 septembre 1945. Elle est le texte organique des comptables « libéraux ».

Deux classes de professionnels se trouvent ainsi réunies en un même corps : les experts comptables et les comptables agréés. Dans le partage des responsabilités de l'ordre, les deux catégories n'ont ni les mêmes prérogatives, ni les mêmes droits. Il en est résulté une opposition interne entre ses membres. Par ailleurs, strictement réservé aux professionnels libéraux, l'ordre subit les critiques des comptables salariés, tantôt soucieux d'y être acceptés, tantôt désireux de le voir disparaître.

Ce double mouvement est, à n'en pas douter, générateur d'un malaise profond. C'est à l'atténuer ou à le faire disparaître que se sont appliquées diverses propositions de loi, renvoyées à l'examen du Conseil, par le président de l'Assemblée nationale (lettre du 24 juin 1955). Il s'agit de:

1° La proposition de loi n° 4389 tendant à modifier l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts comptables et des comptables agréés et réglementant les titres et les professions d'expert comptable et de comptable agréé, présentée par MM. Francis Caillet, de Monsabert et Deliaune, députés;

2° La proposition de loi n° 7745 relative à l'organisation de la profession comptable présentée par M. Charret, député.

Conformément à la demande du président de l'Assemblée nationale en date du 20 juillet 1955, y a été jointe l'étude de la proposition de loi n° 8685 tendant à créer le titre d'expert économique, présentée par MM. Roger Secrétain et François Bernard, députés.

Ces textes d'initiative parlementaire seront sommairement analysés. Les réformes suggérées — il est utile de le préciser en ces pages liminaires — sont très profondes; elles équivalent à la disparition de l'ordre des experts comptables et des comptables agréés. Parmi toutes les questions posées, c'est assurément l'une des plus importantes. Aussi bien nous a-t-il fallu dès l'abord rechercher — s'ils existent — quelques critères généraux qui commandent le maintien d'un ordre. Il s'agit là d'une préoccupation assez proche de l'objet de la commission des statuts professionnels, récemment créée. Soucieuse de ne pas entreprendre, à propos d'un cas particulier, une étude générale qui ne saurait désormais lui appartenir, la commission des finances, du crédit et de la fiscalité n'a pas visé à être exhaustive dans la recherche de ces critères. Elle s'est bornée à poser la condition d'intérêt général, suffisamment évidente pour ne pas engager de discussions ultérieures.

(1) *Journal officiel*, Avis et Rapports du Conseil économique, mars 1949, p. 78-119 et *Mise en application du plan comptable*, Etudes et Travaux du Conseil économique, n° 18, Paris, 1949, p. 48-69, et particulièrement p. 49-60.

CHAPITRE Ier

ANALYSE DES PROPOSITIONS DE LOIS TENDANT A ORGANISER LES « PROFESSIONS » COMPTABLES

Les deux propositions de lois n°s 4389 et 7745 ne sont pas toutes récentes. La première a été déposée sur le bureau de l'Assemblée nationale en octobre 1952, la seconde en février 1954. Elles témoignent l'une et l'autre du souci d'apaisement des esprits. C'est assez dire que le malaise déjà dénoncé remonte à plusieurs années.

I. — La proposition de loi n° 4389 de MM. Francis Caillet de Monsabert et Deliaune.

L'économie générale de cette proposition vise, « dans le respect des situations acquises, à l'unification de la profession et à l'apaisement souhaité par tous les professionnels, dans un climat de saine tolérance, ainsi qu'à un meilleur recrutement, à l'harmonieux développement de l'ordre des experts-comptables et de ses moyens, dans un sens favorable à la satisfaction des besoins, qui ne cessent de grandir, de l'économie du pays ».

Les principales dispositions de cette proposition de loi sont les suivantes:

1° *Institution d'une « profession » comptable.* — Tous les comptables sont réunis en une même profession hiérarchisée comportant trois catégories: des experts-comptables, des comptables et des aides-comptables.

2° *Ordre maintenu pour les seuls experts-comptables et compétence accrue.* — Le métier d'expert - comptable et le métier de comptable sont fortement distingués.

L'inscription aux tableaux de l'ordre serait limitée aux seuls experts-comptables. L'ordre deviendrait « ordre des experts-comptables », alors qu'il est actuellement « ordre des experts-comptables et des comptables agréés ».

Cependant, il est prévu que « l'autorité morale de l'ordre s'étend à l'ensemble des membres de la profession comptable ».

3° *Identité de sort des salariés et des non-salariés des deux premières catégories.* — L'ordonnance de 1945 (article 22) posait qu'il y a incompatibilité entre l'exercice de la profession d'expert - comptable ou de comptable agréé et tout emploi salarié, même chez un autre expert-comptable ou un autre comptable agréé. La proposition de loi n° 4389 prévoit la suppression de cette disposition: serait considéré comme comptable ou comme expert-comptable, aussi bien celui qui se trouve placé sous contrat d'emploi que celui qui agit en son propre nom et sous sa responsabilité.

4° *Les trois catégories de comptables.* — Seraient membres de la profession comptable, outre les experts-comptables, les comptables (les actuels comptables agréés) et les aides-comptables, catégorie créée par les auteurs de la proposition de loi.

Les comptables devraient être titulaires d'une carte professionnelle délivrée par l'ordre des experts-comptables.

La catégorie des aides-comptables comprendrait uniquement des techniciens salariés, titulaires d'un certificat d'aptitude professionnelle ou d'un diplôme équivalent, titulaires de la carte professionnelle d'aide comptable délivrée par l'ordre.

Les uns et les autres seraient réunis respectivement en deux organisations professionnelles distinctes. Elles pourraient transmettre des vœux au conseil de l'ordre.

5° *Pouvoir disciplinaire.* — La chambre de discipline, disposant de peines hiérarchisées — allant de la simple réprimande à l'interdiction définitive d'exercer le métier —, pouvant frapper les salariés comme les non-salariés, subsisterait.

Le président de l'organisation professionnelle à laquelle appartient le comptable ou l'aide-comptable intéressé serait appelé à siéger à la chambre de discipline avec voix consultative;

6° *Garanties professionnelles.* — Reconnaissant comme membres de la profession ceux qui se trouvent placés sous contrat d'emploi, elle accorde aux salariés titulaires d'une carte professionnelle délivrée par l'ordre, un certain nombre de garanties professionnelles (rémunération, licenciement, congés, etc.).

Ces différentes garanties minutieusement énoncées, dans la forme d'une convention collective seraient groupées, *en un statut des membres de la profession comptable à insérer dans une section spéciale* au chapitre II du Livre Ier (titre II) *du code du travail;*

7° Signalons, pour terminer, qu'en 1945, il avait été décidé que les experts-comptables, dont l'activité normale exige une part prépondérante d'intervention personnelle, ne pourraient désormais faire appel qu'à cinq comptables salariés, au lieu de dix, les comptables agréés continuant comme par le passé à pouvoir utiliser au maximum les services de dix comptables salariés. La proposition prévoit de reporter à dix le nombre de comptables salariés dont peuvent utiliser les services aussi bien les experts-comptables que les comptables.

La proposition de loi n° 4389, au dire même de l'un de ses parrains, n'est qu'un état de la pensée réformiste. Il serait aujourd'hui bien plus exactement représenté par le texte déposé sur le bureau de l'Assemblée par M. Charret.

II. — La proposition de loi n° 7745 de M. Charret.

M. Charret, déplorant les difficultés opposant les différentes catégories de comptables, cherche à dégager les mesures favorables au développement de la profession. Sa proposition permettrait de la placer dans des conditions « comparables notamment à celles des *chartered accountants* britanniques, dont un très grand nombre exerce sous contrat d'emploi et à l'organisation desquels les intéressés se sont le plus souvent référés (1).

1° *Les experts-comptables et les comptables sont groupés en deux organisations indépendantes l'une de l'autre.* — La proposition de loi n° 7745 prévoit, comme le projet étudié ci-dessus, la séparation des deux professions d'expert-comptable et de comptable agréé.

Mais alors que, dans le premier, la profession de comptable restait soumise à l'Ordre des experts-comptables, la proposition de loi n° 7745 envisage la création de deux organismes professionnels parallèles, l'Institut national des experts-comptables et la Compagnie nationale des comptables agréés, dotés de la personnalité civile.

2° *L'institut et la compagnie accueillent salariés et non salariés.* — Comme la proposition précédente, celle-ci réintègre dans la profession les professionnels exerçant sous contrat d'emploi.

Il est même prévu que les commissions d'admission dans les organismes professionnels devraient comprendre un nombre égal de professionnels exerçant sous leur propre nom et sous contrat d'emploi. Cette dernière disposition a pour objet de respecter les situations acquises par les professionnels exerçant sous contrat d'emploi, rejetés hors de la profession depuis 1942, dans les mêmes conditions qu'il l'a été reconnu nécessaire pour les experts et comptables ambulants en 1942.

3° *Liberté d'exercice.* — On a vu que la proposition de loi n° 4389 demandait la suppression de l'incompatibilité établie par l'article 22 de l'ordonnance de 1945 entre l'exercice de la profession d'expert-comptable ou de comptable agréé et un emploi salarié. Ce projet maintenait toutefois les autres incompatibilités (actes de commerce ou d'intermédiaire, mandat commercial, action en tant qu'agents d'affaires, travaux d'expertise comptable ou de comptabilité pour les entreprises dans lesquelles ils possèdent directement ou indirectement des intérêts estimés substantiels, etc.).

Les différentes incompatibilités édictées par l'ordonnance de 1945 étaient motivées par le souci qu'ils ne soit pas porté atteinte à l'indépendance des membres de l'ordre.

La proposition de loi n° 7745 envisage d'assouplir considérablement les règles auxquelles sont soumis les membres de la profession puisqu'elle propose le texte suivant: « il est interdit aux experts-comptables et comptables d'exercer en même temps que leur profession toute autre activité incompatible avec leur dignité professionnelle ».

4° *Conditions d'accès à l'Institut national des experts-comptables.* — Aux termes de l'ordonnance de 1945, ce qui distingue la profession d'expert-comptable de celle de comptable agréé c'est avant tout la différence de diplômes. C'est ainsi qu'il est stipulé, à l'article 14, que les experts-comptables peuvent exécuter les travaux entrant dans l'exercice de la profession des comptables agréés, sous réserve de ne pas en faire l'unique objet de leur activité. Même au titre des dispositions transitoires, et en dehors « des professionnels dont la compétence est notoire et reconnue », l'accès à la profession d'expert-comptable pour un comptable agréé ou pour un salarié directeur d'un service de comptabilité, était subordonné à un examen.

La proposition de loi envisage de reprendre celle de ces mesures transitoires la plus critiquable et d'en allonger le bénéfice dans le temps. Pendant une période de onze années, à compter de la promulgation de la loi, seraient appliqués, en vue de l'accès à la profession, des conditions d'un libéralisme excessif. Le technicien inscrit à la Compagnie nationale des comptables pourrait demander son admission à l'Institut national des experts-comptables, même s'il n'est pas titulaire de diplôme. La commission d'admission se prononcerait sur cette demande au vu d'un dossier rendant compte de l'ancienneté dans la profession, de la compétence, de l'expérience et de la notoriété du candidat. Dans les mêmes conditions, un technicien pourrait demander son admission à la Compagnie nationale des comptables, même s'il n'est pas titulaire de brevet.

5° *Suppression des commissaires du Gouvernement.* — L'ordonnance de 1945 (articles 56 à 58) avait jugé nécessaire, en raison notamment du rôle que les membres de la profession sont appelés à jouer dans l'économie nationale, de maintenir le commissariat du Gouvernement auprès des conseils de l'Ordre, étant entendu que les représentants des pouvoirs publics ne seraient plus désormais désignés ès qualités, mais choisis individuellement en raison de leurs fonctions ou de leur compétence. Les commissaires du Gouvernement assistent aux séances des conseils de l'Ordre; ils ont des pouvoirs en matière disciplinaire et en matière d'inscription au tableau de l'Ordre. Certaines décisions ne sont exécutoires qu'après avoir été revêtues de leur approbation.

La proposition de loi n° 7745 demande la suppression des commissaires du Gouvernement. Désormais, les conseils des deux organismes professionnels seraient assistés d'un technicien des ministères intéressés. Ces techniciens n'auraient que voix consultative.

III. — La proposition de loi n° 8685 de MM. R. Secrétain et F. Bernard.

La proposition n° 8685 vise à établir à titre permanent une équivalence de diplômes en vue de l'entrée dans l'ordre: le diplôme d'études supérieures de sciences économiques, récemment créé dans les facultés de droit, serait ainsi assimilé au diplôme d'expert comptable. Or, les programmes des matières ne peuvent en aucune manière être comparés. Les uns concernent les jeux de la pensée théorique dans ses applications aux questions économiques, les autres parcourent l'ensemble des matières qu'un praticien et un réviseur des comptes rencontreront dans leur métier. Pour être complet, il faut ajouter que la comptabilité a fait une entrée timide dans les facultés de droit. Mais il ne s'agit encore que d'une discipline mineure. Son enseignement n'est même pas comparable, par le niveau où il se situe, au brevet professionnel.

Est-il, dès lors, possible d'admettre l'équivalence recherchée par la jeune association groupant les titulaires du diplôme de sciences économiques ? L'admission dans l'ordre est une déclaration solennelle de compétence comptable destinée à aider le choix des usagers; elle est la reconnaissance d'un minimum d'habileté dans le métier. Une responsabilité sociale s'attache donc au tableau. Le législateur ne paraît pas devoir l'encourir en admettant *de plano* les diplômés inhabiles encore au maniement des chiffres et des catégories comptables aux droits et avantages de l'inscription audit tableau.

Par contre, la commission des finances, attentive aux recommandations de notre regretté collègue, Paul Caujolle, estime que les diplômés de science économique comme les diplômés d'économie politique pourraient être utilement orientés vers la préparation du diplôme d'expert comptable. Leur double formation économique et juridique leur rendra plus aisées les épreuves de l'examen professionnel. Ils réussiront assez facilement dans les matières de droit jugées souvent plus difficiles par leurs concurrents venant d'autres horizons.

Mais aussitôt interviennent des craintes fondées sur l'allongement excessif des études, si à la période des études de licence et du doctorat en droit doit être ajouté le temps des études et des stages comptables. Aussi faut-il prévoir un enseignement de la comptabilité à la faculté même. Il n'y serait pas déplacé. Il y est même nécessaire. Il profitera — il devrait être imposé — aux futurs magistrats comme aux futurs avocats. Lorsque la

(1) Il importe de rappeler ici que M. Charret a présenté à la commission des affaires économiques de l'Assemblée nationale deux avant-rapports qui auraient mérité d'être longuement résumés. Ils sont tous deux une vigoureuse critique de l'ordonnance de 1945. Il a paru préférable de les réserver à l'étude qui sera sans doute poursuivie en conséquence de la saisine envisagée à la fin du présent rapport.

matière comptable prend l'importance que l'on sait dans la vie économique contemporaine — et, par conséquent, dans la vie des prétoires, il est proprement inadmissible de laisser une élite — qui, pour une part, sera occupée par des contestations sur des procédés comptables — éloignée des disciplines qui les concernent. On ne rappellera jamais assez que toute écriture comptable n'est que la constatation matérielle d'un jeu de droits et, qu'à ce titre, le métier du comptable indépendant n'est pas si différent, par son essence, du métier du notaire.

Il serait, par conséquent, utile que soit mise à profit l'actuelle redistribution des enseignements de la licence en droit pour que soit consacré un cours *annuel* à l'économique de l'entreprise. Ce temps serait suffisant pour que puissent être dispensées la cathédra, les règles générales de la comptabilité. Les travaux pratiques qui ont été considérablement et opportunément multipliés dans la récente réforme pourraient être en majeure partie réservés à des exercices comptables.

Les observations précédentes, suffisamment explicites, nous dispenseront donc de reprendre la proposition de MM. Secrétain et François Bernard. L'examen qui va suivre sera consacré aux deux autres propositions de loi.

CHAPITRE II

EXAMEN DES PROPOSITIONS DE LOI: REJET NECESSAIRE D'UN SYNDICALISME HORIZONTAL ET OPPORTUNITE DU MAINTIEN D'UN ORDRE.

La disposition maîtresse commune aux deux propositions de loi n°s 4389 et 7745 est l'union dans une même *profession organisée* de tous techniciens des comptes, qu'ils pratiquent sous leur propre nom, ou qu'ils exercent sous contrat d'emploi. Ils seraient ainsi assujettis à des règles d'exercice communes. Mais est-ce concevable ? S'il advient, après examen, que cet assujettissement est impossible ou n'est pas souhaitable, il sera inutile de pousser plus avant l'examen des deux textes d'initiative parlementaire. Aussi bien poserons-nous la question préjudicielle, dans les termes suivants: un comptable salarié peut-il appartenir à un ordre ?

La proposition de loi n° 4389 prévoit explicitement un ordre du type traditionnel. La proposition n° 7745 n'utilise plus le mot, puisqu'elle envisage la création d'un institut national des experts comptables et d'une compagnie nationale des comptables agréés. Elle est discrète, en vérité, sur les fonctions dévolues à ces organismes: il est probable qu'ils seraient chargés de définir la déontologie comptable; elle prévoit, en tout cas, des conseils de discipline chargés de sanctionner les fautes professionnelles. Aussi bien faut-il comprendre que l'institut et la compagnie sont deux ordres au sens large du terme, c'est-à-dire des personnes morales formées par des techniciens diplômés, établissant le code des devoirs professionnels et sanctionnant les manquements. Si cette interprétation n'était pas correcte, se poserait une deuxième question: l'absence d'ordre dans les professions indépendantes est-elle admissible ?

I. — Est-il concevable qu'un comptable salarié appartienne à un ordre ?

L'une des préoccupations constamment manifestées par le président des l'union nationale des professionnels de la comptabilité s'exprime en termes simples: « comptables indépendants et comptables salariés ont les mêmes responsabilités devant le code des impôts comme devant les administrations et entreprises, ils sont soumis aux mêmes examens. Ils exercent tous, chacun à son échelon de qualification, la même profession comptable... On a divisé arbitrairement quelque chose qui était simple, qui était un ». Ces affirmations de M. Pinceloup devaient être suivies de l'appel suivant: « Nous souhaitons une déontologie valable pour tous, c'est-à-dire que nous souhaitons que tous les professionnels aient des devoirs et des droits communs ». (Procès-verbal de son audition, le 7 juillet 1955.)

A l'examen, cette unité n'est nullement apparue aux membres de la commission des finances. Il n'y a pas une profession comptable, mais deux professions. L'expert-comptable a sans doute des fonctions d'organisateur de comptabilités, mais les fonctions qui le qualifient sont la revision et l'expertise. Le comptable agréé est un teneur de comptabilités.

Quant à avancer que le comptable indépendant et le comptable salarié doivent être soumis aux mêmes règles déontologiques, c'est oublier que les contextes juridiques et sociaux dans lesquels se placent l'indépendant et le salarié sont totalement différents. Il est, dès lors, naturel de s'attendre à des conséquences juridiques et sociales assez divergentes.

En vérité, la manière de poser le problème est viciée par l'identification gratuite du *métier* et de la *profession*. Qu'il soit salarié ou non, le comptable *peut* exercer le même métier; le comptable exerçant sous son nom propre et le comptable placé sous contrat d'emploi, alors même qu'ils pratiquent le même métier, n'exercent pas la même profession. Il ne nous paraît pas inutile de nous appesantir sur les deux termes trop souvent confondus.

Le *métier* se fonde sur deux notions distinctes: il suppose un bagage scientifique ou technique, d'une part, et l'aptitude personnelle de les mettre en œuvre, d'autre part. C'est assez dire que les métiers intéressent au premier chef les éducateurs et plus spécialement l'enseignement technique.

La *profession* fait appel à des réalités économiques. Elle se définit par une identité ou une communauté de sort que des entreprises possèdent au regard de certains marchés: marché de matières premières, marché de la main-d'œuvre et surtout marché des produits.

Le métier vise des hommes. La profession concerne des entreprises et chaque entreprise — tout au moins la grande entreprise contemporaine — fait appel à de nombreux métiers.

Dans la pratique présente, la législation du métier tient dans certaines dispositions spéciales: formation technique, règlementation de l'hygiène et de la sécurité, indemnisation des accidents du travail (1). Pour le principal, le droit régissant les rapports des employeurs et des salariés s'ordonne autour de la profession. Mais, si vigoureux que soit le courant, il ne doit pas nous empêcher de rechercher la possibilité d'appareiller un ordre — ou quel que soit le nom dont on pare un organisme professionnel admis à promulguer un code de déontologie et doté d'un pouvoir disciplinaire — à un métier quel que soit le cadre juridique employé pour l'accomplir. A titre d'exemple, précisons, dans cette hypothèse, que les comptables sous contrat d'emploi auraient, en bonne logique, à se conformer aux règles de la déontologie comptable. Ils seraient habilités à opposer, le cas échéant, le code professionnel à leurs employeurs. Ils n'auraient à se conformer aux instructions de ces derniers que si le même code est muet ou conforme.

Les règles de l'ordre pourraient, de la même façon, se trouver en opposition avec les règlements d'entreprises. Pour éviter de tels conflits, il faudrait alors détacher de ce tout organique qu'est l'entreprise, le ou les comptables. Mais tout aussitôt les servants de tout autre technique pourraient demander le bénéfice d'un sort analogue. C'est assez dire que ce régime serait l'organisation du désordre.

Il est à peine besoin d'envisager les conclusions de l'hypothèse inverse. Veut-on accorder le pas au règlement de l'entreprise — qui ignore les cas personnels —, quelle serait la situation du comptable au regard de l'ordre ? La simple multiplication de telles situations d'exception démontre à l'évidence qu'il s'agirait d'une négation de l'ordre.

Ces développements pourraient être repris à propos des conventions collectives. Que pourrait être le dialogue entre syndicats d'employeurs et de salariés si, à tout instant, peuvent surgir en tiers, l'ordre des comptables et tous autres ordres imaginables. De telles éventualités ne sont pas vues de l'esprit. La proposition n° 4389 s'étend longuement sur la classification des comptables salariés, leur hiérarchie; elle prévoit des coefficients destinés à fonder la rémunération. Dès maintenant la compagnie des chefs de comptabilité s'érige en véritable instance souveraine, se propose de délivrer une carte d'identité professionnelle, comportant une qualification selon une décision d'une commission de classement siégeant près de l'union des groupements comptables régionaux. Ainsi s'établirait une confusion fondamentale entre *ordres* et *syndicats*.

Si l'ordre disparaît, l'ensemble des réformes vise à constituer un syndicat *horizontal* fondé sur le *métier*. Nous pensons avoir montré qu'il est dangereux pour l'unité de l'entreprise. Ajoutons qu'une telle réforme irait à contre-courant: une tendance profonde et séculaire organise les rapports des employeurs et des salariés dans les différentes nations du globe suivant des structures *verticales*. Elle préserve de la sorte la cohésion interne de l'*entreprise*.

Les mêmes initiateurs veulent faire de ce syndicat horizontal, un *syndicat obligatoire*. M. Charret, dans l'exposé des

(1) La qualification professionnelle fondée sur le métier — si importante puisqu'elle détermine la rémunération et la durée du délai-congé — appartient à la profession et, à ce titre, relève de la convention collective.

motifs de la proposition de loi n° 7745, rappelle que le souhait de certains groupements professionnels — « qui n'auraient pas été consultés en 1942 » — « s'exprime essentiellement par... 2° la nécessité pour tous les membres de la profession d'appartenir à leurs organismes professionnels, que les intéressés exercent sous leur propre nom ou sous contrat d'emploi ». En fait, il s'agit là d'un principe relevant plutôt d'une quelconque charte du travail. Il n'est assurément pas compatible avec le droit syndical tel qu'il est exercé en France.

Il nous paraît, dans ces conditions, inutile de discuter plus avant les projets tendant à unir, en de mêmes organisations, comptables indépendants et comptables salariés. A l'exemple de ce qui existe déjà toutes associations destinées à réunir indépendants et salariés pour l'étude des problèmes de technique comptable et la promotion de la science des comptes sont hautement recommandables. Les membres des contentieux des entreprises, exerçant donc une fonction salariée, participent très largement aux travaux des sociétés savantes créées pour l'avancement des sciences juridiques; ils y rencontrent des juges, des avocats; pour autant ils ne fondent pas sur la possession d'une licence en droit, diplôme qu'ils ont en commun avec leurs autres collègues, une prétention à entrer dans un barreau ou à bénéficier du statut de la magistrature.

En bref, loin d'être solide et cohérente, une organisation qui vise à amenuiser l'autorité des chefs d'entreprise et des responsables syndicaux ne peut être profitable ni aux commerçants ni aux industriels. Elle recèle des germes d'anarchie.

II. — Dans les professions indépendantes, les ordres répondent au besoin de protection des usagers et aux exigences de l'intérêt général.

Les seuls comptables sur lesquels nous aurons désormais à nous pencher sont les comptables indépendants, ceux-là mêmes qui ne sont pas enfermés dans les liens d'un contrat d'emploi ou d'un louage de services. Une question liminaire se pose à leur propos. Est-il possible ou loisible de les dégager de toutes règles ?

Il ne faut pas hésiter à répondre par la négative. L'employeur qui confie telle mission à son comptable et qui, par intérêt ou par ignorance, se trouve trahi, peut exercer des sanctions à l'égard du malin ou du sot. Celui qui sollicite les services du comptable indépendant et qui est trompé, n'aurait-il aucun recours ? L'habileté de l'indélicat lui permettrait de se mettre à l'abri des dispositions pénales; mieux encore il pourrait, tout à sa guise, continuer à duper une clientèle d'autant plus confiante que ses titres seraient officiels. Cette constatation conduit à la *nécessité d'organiser la protection des usagers.*

Cette première conclusion ne vise que le comptable indépendant. En réalité, elle demeure valable dans de nombreux autres métiers. En général, les intérêts confiés à des professionnels libéraux sont d'une importance difficilement évaluable par des chiffres. La santé et la vie d'un patient sont confiées au médecin, au pharmacien, à la sage-femme. L'honneur et la liberté d'un inculpé est confié à l'avocat. La paix des familles peut être mise en péril par un notaire. L'énumération pourrait être longtemps continuée. Dans tous les cas, ces rapports de clientèle fondés sur une nécessité et absolue *confiance*, sont assis sur des valeurs essentielles qui ne soutiennent aucune comparaison avec des valeurs pécuniaires quand il s'en trouve d'engagées. Aussi bien constaterons-nous avec M. Jean Savatier (1) que *le respect de la personne humaine, de ses droits et de ses prérogatives* — qui sont ces valeurs essentielles — *est au premier chef notion d'ordre public.* L'ordre public est ainsi intéressé à un double titre:

Il appelle la protection des intérêts du client par rapport au professionnel;

Il implique la liberté de ce professionnel, elle-même liée à la liberté du client; elles ne trouveront l'une et l'autre de limite que dans le respect des lois et des règles morales.

Il est, dès lors, naturel que l'Etat confie une mission sociale à ceux-là mêmes qui reçoivent du public la défense d'intérêts moraux considérables. Plus précisément, c'est à un corps homogène de ces travailleurs indépendants que le législateur a confié de telles missions.

L'auteur cité découvre ainsi l'originalité de la profession libérale dans un régime d'équilibre entre l'intérêt public motivant la mission sociale et l'intérêt public des personnes et des patrimoines. Il n'est donc plus permis de charger les ordres ou les compagnies d'officiers ministériels — qui sont ces corps créés par la loi — des souvenirs et des erreurs passés. Il s'agit d'une conception dialectique qui permet au temps de constamment modifier le rapport des forces en présence. Mais encore l'existence de cet équilibre amène-t-elle à rechercher certaines garanties. Il faut prévoir que la mission et les prérogatives de droit public accordées à un ordre ne s'exercent pas contre le client et ne soient pas déviées au profit des membres de l'ordre. Il faut aussi envisager l'éventualité des fautes et l'intervention effective d'une sanction sans laquelle les intérêts des clients ou des autres membres de l'ordre ne seraient pas défendus.

Il nous paraît que, contrairement à la thèse soutenue par l'honorable M. Charret et contrairement à la réglementation de la plupart des ordres professionnels, le pouvoir exécutif doit être représenté au sein des chambres disciplinaires par un commissaire du Gouvernement. Tel est bien le cas de l'ordre des experts-comptables et des comptables agréés. Ce représentant de l'Etat a un droit d'évocation; il peut contraindre ces chambres à statuer avec la sévérité nécessaire. Une organisation strictement administrative de contrôle ou de surveillance des professionnels n'est guère concevable en une telle matière où, comme nous l'avons signalé, tout commerce est fondé sur des rapports humains et concerne des valeurs morales.

En bref, la commission des finances vous recommande *le maintien d'une organisation professionnelle indépendante orientée vers la protection de la clientèle et disposant d'un pouvoir disciplinaire efficace*, sanctionnant sans faiblesse les manquements au code de déontologie.

CONCLUSION

Des troubles intérieurs de l'ordre des experts-comptables et des comptables agréés.

Si nous proposons le rejet des principes fondamentaux sur lesquels sont assises les deux propositions de loi n° 4839 et n° 7745, il n'en demeure pas moins que les préoccupations manifestées par M. Charret, dans deux avant-projets de rapport présentés à la commission de l'économie nationale de l'Assemblée nationale, subsistent pour une large part. Le malaise actuel, qui étreint l'ordre, appelle une étude approfondie.

La commission des finances, du crédit et de la fiscalité a pu constater l'opposition qui sépare comptables agréés et experts-comptables. Elle n'a pas voulu aussitôt se saisir du problème ainsi posé. Ses solutions, si elles avaient déjà été trouvées, l'auraient conduit à substituer aux propositions de loi étudiées d'autres projets. La déférence qui anime le Conseil économique vis-à-vis de l'Assemblée nationale le lui interdit.

Un immense effort doit être tenté en vue d'amener experts-comptables et comptables agréés à une meilleure compréhension de leurs intérêts véritables. Les agréés ont manifestement bénéficié du lustre de leurs confrères experts. Aussi nous paraît-il nécessaire de sonder les esprits afin de savoir si les mouvements d'humeur relevés depuis plusieurs années, sont conséquences de sautes de caractère — et par conséquent plus ou moins faciles à réduire — ou s'ils proviennent d'une incompatibilité radicale. Dans cette dernière hypothèse, le divorce est inéluctable. Il faudra alors rechercher les solutions les moins mauvaises et envisager un ordre des experts-comptables flanqué ou non d'un ordre des comptables agréés.

Aussi proposons-nous une tentative de conciliation. Elle devrait être menée par des personnes extérieures aux professions comptables. Des conseillers économiques pourraient la rechercher. C'est dans cet esprit que la commission des finances fait proposition au Conseil économique de se saisir de l'étude des causes du malaise persistant et grandissant dans les rapports réciproques des professions d'expert-comptable et comptable agréé. Cette étude serait complétée par la recherche des voies et moyens propres à le réduire.

2° Avis adopté par le Conseil économique au cours de sa séance du mardi 8 novembre 1955.

Le Conseil économique,

Vu la lettre du président de l'Assemblée nationale en date du 21 juin 1955 le saisissant de l'examen, pour avis, de la proposition de loi n° 4389 tendant à modifier l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts-comptables et des comptables agréés et réglementant les titres et les professions d'expert-comptable et de comptable agréé, présentée par MM. Francis Caillet, de Monsabert et Deliaune et de la proposition de loi n° 7745 relative à l'organisation de la profession comptable présentée par M. Charret;

(1) Jean Savatier, *Etude juridique de la profession libérale*, Paris, 1947, p. 41 et suiv.

Vu la lettre du président de l'Assemblée nationale en date du 20 juillet 1955 le saisissant de l'examen, pour avis, de la proposition de loi n° 8685 tendant à créer le titre d'expert économique, présentée par MM. Roger Secrétain et François Bernard;

Après avoir entendu le rapport présenté, au nom de la commission des finances, du crédit et de la fiscalité, par M. Georges Lutfalla.

I. — *Ordre et protection du public.*

Considérant que l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 a institué un ordre groupant en un même corps les experts-comptables et les comptables agréés exerçant libéralement leur profession, à l'exclusion des techniciens des comptes exerçant leur métier par un contrat d'emploi salarié, que ladite ordonnance a entendu, par leur inscription sur un tableau, désigner à l'attention générale ceux qui ont compétence, autorité et dignité à poursuivre certaines missions définies;

Considérant que cette même ordonnance a accordé audit ordre un pouvoir disciplinaire, exercé au premier degré par des conseils régionaux, au deuxième degré par un conseil national, nonobstant le recours au contrôle juridictionnel, qu'un commissaire du Gouvernement surveille à chacune de ces instances, non seulement le respect des dispositions légales, mais encore et surtout la nécessaire sévérité au regard des manquements à la déontologie;

Considérant que si les chambres de discipline venaient à minimiser l'étendue de la faute résultant de tels manquements, les pouvoirs des commissaires du Gouvernement sont suffisants pour garantir la clientèle des experts-comptables et des comptables agréés contre les abus, voire l'absence de sévérité toujours à craindre lorsqu'il s'agit d'un jugement de confrères, qu'au total cette clientèle se trouve ainsi protégée par l'action spontanée des professionnels élus et l'action de contrôle des représentants du pouvoir exécutif;

Considérant que cette protection du public est, de l'avis du Conseil économique, l'élément sinon unique, du moins essentiel tendant à promouvoir ou à conserver un ordre groupant lesdits professionnels indépendants;

Considérant que la protection de la clientèle suppose également la compétence et des connaissances constatées par le succès à des examens, comportant plusieurs étapes — dont la dernière, exigeant de nombreuses années de préparation théorique et des stages pratiques et assimilables par leur difficulté aux examens de l'enseignement supérieur; subsidiairement, que si l'une des préoccupations des auteurs des propositions n°s 4389 et 7745 est d'accorder une place plus grande à l'expérience, il n'en demeure pas moins que l'expérience n'est pas un substitut de la connaissance, et que le mode traditionnel et constant de constater cette dernière demeure l'examen; qu'il n'y a pas lieu, en conséquence, admettre de nouvelles désignations d'experts-comptables fondées sur d'autres titres que celui du diplôme d'expert-comptable;

Considérant que la proposition n° 7745 vise à créer deux organismes distincts: l'institut des experts-comptables, et la compagnie des comptables agréés, recrutant leurs membres dans les conditions ci-après:

a) L'institut des experts-comptables réunirait, d'une part, les titulaires du diplôme d'expert-comptable et, d'autre part, les comptables qui, dans les onze années à venir, feraient la preuve de leur notoriété et de leur compétence, justifiée par des travaux et des études techniques, ou par « la part active et directe prise dans des travaux d'organismes professionnels ou techniques »;

b) La compagnie nationale des comptables grouperait, d'une part, les titulaires du brevet et, d'autre part, les techniciens qui justifient de dix années ininterrompues d'exercice, faisant par ailleurs la preuve de leur compétence par référence à leurs travaux ou à « la part prise dans des travaux d'organismes professionnels ou techniques »;

Considérant que chacun des deux organismes ci-dessus visés serait doté d'un conseil supérieur disposant de pouvoirs disciplinaires; que leur jurisprudence pourrait être sensiblement différente, si les commissaires du Gouvernement venaient à être supprimés, jetant ainsi parmi les usagers des comptes, le désarroi et partant la méfiance;

Considérant que chacune de ces institutions recruterait ses membres aussi bien par la voie des examens que par la voie des admissions directes, que ce second moyen est simple négation du premier et contribuerait à une lente, mais inéluctable dégradation de l'étude et la recherche comptables, par ailleurs en progrès manifestes depuis une trentaine d'années et tendrait à abaisser la qualité du service.

II. — *Professionnels indépendants et salariés.*

Considérant qu'une autre conséquence des propositions sous examen visant à réunir en un même corps les comptables exerçant sous leur propre nom — c'est-à-dire les professionnels indépendants — et les comptables exerçant sous contrat d'emploi — c'est-à-dire les salariés d'une entreprise — est l'identification du métier et de la profession;

Considérant que cette identité de sort a été justifiée par une même responsabilité personnelle encourue par le comptable même salarié, soit directement, soit par complicité, responsabilité envisagée par le code pénal, par le code de commerce et, plus récemment et plus précisément, par le code général des impôts; qu'il y a théoriquement, en effet, un sort commun fait au comptable salarié et au comptable non salarié, qui semblerait conduire à l'établissement de règles déontologiques uniques;

Mais considérant que cette proposition ne résiste pas à un examen approfondi, puisque cette responsabilité ne résulte nullement de la matière traitée, mais relève, en fait, d'une responsabilité plus générale du faux ou de l'inexactitude volontaire dans la rédaction des écritures commerciales et qu'à tout prendre, dans un cas, la responsabilité pèse aussi bien sur le chef d'entreprise que sur son comptable salarié, alors que, dans l'autre cas, elle demeure pleine et indivise pour le comptable libéral, qu'ainsi il n'y a pas lieu d'opérer la confusion en de mêmes groupements des uns et des autres;

Considérant enfin qu'il s'agit de réunir des travailleurs soumis à des règlements distincts — savoir pour les comptables salariés, le règlement d'entreprise et la convention collective, pour les comptables indépendants, le code des devoirs professionnels — qu'ainsi risquent de surgir des conflits entre ces réglementations et aussi de s'établir une confusion majeure entre ordre et syndicat, confusion qui a été dénoncée d'une manière constante dans d'autres professions et métiers;

Considérant que, pour faciliter au comptable salarié, ayant une expérience suffisante et désireux d'exercer libéralement son métier, son admission dans l'ordre, il importe, au moment des examens, de l'exonérer du stage pratique requis par la réglementation du diplôme d'expert-comptable.

III. — *Création d'experts économiques.*

Considérant que, dans la forme, la création du titre d'expert économique souhaitée par les titulaires du doctorat ès sciences économiques récemment créé dans les facultés de droit, se heurte aux difficultés précédemment signalées, que d'ailleurs le titre de docteur suffit à marquer la possession d'un bagage précis de connaissances économiques;

Considérant que les programmes de ce nouveau doctorat ne comportent pas des connaissances de comptabilité comparables par leur difficulté et leur étendue — tant théoriquement que pratiquement — à celles des programmes de l'expertise comptable;

Considérant cependant que les titulaires du diplôme d'économie politique, du diplôme de sciences économiques et du doctorat ès sciences économiques, pourraient utilement être orientés vers l'examen ouvrant la profession d'expert comptable; qu'il serait nécessaire qu'un cours annuel de la licence en droit soit consacré à l'économie de l'entreprise et comporte une étude approfondie de la comptabilité, discipline essentielle, non seulement aux futurs experts, mais également aux magistrats et aux avocats,

Emet l'avis (1):

1° Sur les propositions de loi n°s 4589 et 7745:

Qu'il y a lieu d'en recommander le rejet pour les motifs susindiqués, savoir que l'intérêt du public exige le maintien d'un ordre et que, d'autre part, la notion d'ordre implique que n'en fassent partie que des professionnels exerçant libéralement, les salariés demeurant, quant à eux, rattachés à l'entreprise qui les emploie et, à ce titre, bénéficiant des droits résultant de la législation sociale et particulièrement de la loi sur les syndicats.

2° Sur la proposition de loi n° 8685:

Qu'il y a lieu d'en recommander le rejet pour le motif susindiqué, savoir que l'obtention du diplôme de sciences économiques n'implique pas les connaissances et encore moins la pratique nécessaires à l'exercice de la profession d'expert-comptable.

(1) Le vote a été acquis au scrutin public par 146 voix et deux abstentions. Voir résultat détaillé du scrutin en annexe.

3° Sur l'organisation de la profession comptable:

Que, à la faveur des informations recueillies au cours de l'étude des propositions de loi précitées et compte tenu de la gravité du malaise actuel, il y a lieu pour le Conseil économique de poursuivre l'étude en vue de rechercher une conciliation entre les points de vue des experts-comptables et des comptables agréés;

Qu'en cas de désaccord persistant, il y aurait lieu de choisir l'une des solutions possibles qui pourraient être, par exemple: maintien d'un seul ordre groupant exclusivement des experts-comptables ou constitution de deux ordres séparés pour chacune des deux professions;

Qu'à la faveur d'une étude complémentaire, il y a lieu de rechercher au bénéfice des docteurs ès sciences économiques et compte tenu de la valeur et de la durée de leur formation universitaire, d'une part, un allégement des épreuves juridiques et économiques qui leur seraient imposées en vue de l'accession aux fonctions d'expert-comptable, d'autre part et corrélativement, une réduction de la durée des études imposées aux mêmes fins (1).

(1) Ce dernier paragraphe résulte de l'adoption à main levée d'un amendement présenté par M. Byé et accepté par le rapporteur.

ANNEXE

SCRUTIN

Sur l'ensemble de l'avis.

Ont voté pour (146).

Groupe des activités diverses. — MM. Colleville, Compeyrot, Montfajon.

Groupe de l'agriculture. — MM. d'Andlau, Barré, Bidau, Bohuon, Blaise (F. O.), Bonjean, Bouchard, Chatras, Chauvin, Chégut, Collet, Deleau (Jean), Desbarats, du Douet de Graville, Ferré, Forget, Gauthier, Génin, Guellati, Guy-Charon, Hadengue, Haniquaut (C. F. T. C.), Havard, Lacaille, Léonet, Lepicard, Lequertier, Milhau, Nové-Josserand, Prault, Rius (C. G. T.), Robin, Tardy, Uchard, Van Graetschepe.

Groupe de l'artisanat. — MM. André, Boulland, Canonville, Chopin, Dallant, Lecœur, Levieux, Ouvière, Ressicaud, Séné.

Groupe des associations familiales. — MM. Houist, Leroy (Louis), de Loynes, Noddings, Vinot.

Groupe des classes moyennes. — MM. Millot, Tisserand.

Groupe des coopératives. — MM. Benoist, de Laulanié, Martin, Schatz, Viaux-Cambuzat.

Groupe des entreprises nationalisées. — MM. Bour, Ferlet, Le Hénaff, Lutfalla, Verret.

Groupe des entreprises privées:

Entreprises commerciales. — MM. Bamberger, Bertaux, Cauchois, Deleau (Gustave), Demmerié, Goudaert, Laguionie, Lemaire-Audoire, Paquette, Stoll.

Entreprises industrielles. — MM. Auberger, Cagniard, Charvet, Defond, Desse, Dumont, Garnier, Gingembre, Kruger, Mayolle, Meunier, Pisson, Rogliano, Trocmé.

Groupe de la pensée française. — MM. Byé, Dumontier, May, Soula.

Groupe des sinistrés. — M. Barat.

Groupe des travailleurs:

C. G. C. — MM. Gondouin, Hervouet, Le Ferme, Malterre.

C. F. T. C. — MM. Bouladoux, Braun, Cade, Espéret, Levard, Liénart, Mayoud, Paillieux, Reynaud, Mlle Tribolati, MM. Vandenbussche, Vansieleghem, Willame.

C. G. T. — MM. Bouchaud, Brard, Duret, Fürst, Mme Joannès, MM. Le Brun, Leriche, Leroy (André), Marion, Monjauvis, Racamond, Ruiz, Subreville.

C. G. T.-F. O. — MM. Babau, Beyaert, Bomal, Bothereau, Charlot, Cucuel, Degris, Delamarre, Goudy, Lafond, Neumeyer, Peeters, Richard.

C. T. intellectuels. — M. Wolff.

Groupe de l'Union française. — MM. Bellanger, Bisberon (C. G. C.), Bouruet-Aubertot, Carré, Djibo (C. G. T.), Delavignette, Monthé, N'Diaye (C. G. T.-F. O.), Rakotobé (C. F. T. C.).

Se sont abstenus (2).

Groupe des coopératives. — MM. Antoni, Harasse.

Paris. — Imprimerie des Journaux officiels, 31, quai Voltaire.